

САНКЦІЇ ЗА ПОРУШЕННЯ ФІНАНСОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

За своєю сутністю фінансова відповідальність повинна охоплювати наслідки всіх порушень фінансового законодавства (податкового, бюджетного, валютного і т.д.). Однак не можна залишати без уваги різку відмінність санкцій, передбачених за порушення норм Податкового та Бюджетного кодексів України. Якщо за вчинення податкових правопорушень основним видом застосовуваної санкції є штраф, то за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу як: зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення або зменшення бюджетних асигнувань; повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; безперечне вилучення коштів з місцевих бюджетів та ін. Поряд із зовнішньою відокремленістю і відмінністю від санкцій за порушення кримінального та адміністративного законодавства, фінансовим санкціях притаманна внутрішня диференціація. Таким чином, категорія «фінансова санкція» також виступає як родова конструкція, що має свої видові прояви.

Ст. 111 Податкового кодексу України визначає види відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Згідно з цією статтею за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: 1) фінансова; 2) адміністративна; 3) кримінальна. Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з Податковим кодексом та іншими законами. Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені.

Наведена норма безперечно викликає низку питань щодо її змісту та доцільності. По-перше, незрозуміло навіщо наводити у Податковому кодексі України перелік видів відповідальності за порушення законів з питань оподаткування, якщо формально ним регулюється лише перший вид (фінансова), адміністративна та кримінальна відповідальності встановлюються системами адміністративного та кримінального законодавства відповідно (Кодексом України про адміністративні правопорушення, Кримінальним кодексом України). Така норма нагадує відтворення сторінок підручника, і аж ніяк не підносить рівень законодавчої техніки.

По-друге, навряд чи можна безапеляційно вести мову про існування фінансової відповідальності як самостійного виду юридичної відповідальності. З одного боку, дійсно, характер фінансових санкцій має істотні особливості. Однак, з іншого боку, фінансова відповідальність має охо-

плювати наслідки всіх порушень фінансового законодавства (яке, окрім податкового, включає й бюджетне, валютне та ін.). У такому векторі фінансову відповідальність можна розглядати як певну родову конструкцію, що має свої видові прояви – податкову та бюджетну відповідальність, зокрема. Такий погляд заслуговує на окреме акцентування, в першу чергу, через різку відмінність характеру санкцій, передбачених за порушення норм Податкового та Бюджетного кодексів України. Так, якщо за вчинення податкових правопорушень основним видом відповідальності є штраф, то за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу, як зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення або зменшення бюджетних асигнувань; повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів тощо. Одночасно Бюджетний кодекс України взагалі не використовує конструкцію «фінансова відповідальність».

По-третє, певні нарікання викликає положення стосовно того, що фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. В першу чергу низку нарікань викликає власне запропонована законодавцем конструкція «штрафна санкція (фінансова санкція, штраф)», якою відповідно до пп. 14.1.265 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України є плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності. У цьому випадку ми стикаємось з проблемою одночасного використання, сплетіння та, підчас, отождолення таких понять як «фінансова санкція», «податкова санкція» та «штраф». На нашу думку, фінансову та податкову санкцію слід розглядати як родову та видову конструкцію відповідно. А от використання терміну «штрафна санкція» взагалі вбачається надміру обтяжливим, оскільки штраф за своєю природою і є санкцією.

Крім того, доволі непослідовною вбачається позиція законодавця щодо застосування фінансової відповідальності у вигляді штрафу та/або пені (п. 111.2 ст. 111 ПКУ). Таким положенням під сумнів ставиться закріплений у статті 61 Конституції України принцип, згідно з яким ніхто не може бути двічі притягнутий до юридичної відповідальності одного виду за одне й те саме правопорушення. Пеня, маючи особливу правову природу, традиційно розглядається як спосіб забезпечення виконання податкового обов'язку поряд із податковою заставою, адміністративним арештом майна та ін. Окрім того, що Податковий кодекс України не наводить переліку способів забезпечення виконання податкового обов'язку, що є значним недоліком, він також розмістив норми, що регулюють порядок застосування пені, в окремій главі – 12, після глави 11 «Відповідальність».